

100208192 – 1136

Bogotá, D.C., 6 de diciembre de 2024

Tema: Impuestos Ambientales.
Descriptores: Impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.
Fuentes formales: Artículos 50, 51 y 52 de la Ley 2277 de 2022.

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

2. En el radicado de la referencia, el peticionario consulta lo siguiente:

“(...) solicito se dé una respuesta de fondo a los problemas jurídicos planteados que corresponden a los que se plantean a continuación:

1. ¿Teniendo en cuenta que las bombas, válvulas e (sic) otros mecanismos de dispensación no son envases plásticos de un solo uso, pero pueden ser adquiridas por un productor de envases plásticos de un solo uso como componente o insumo utilizado en la fabricación, ensamble o manufactura de los envases que vende (envases con bomba, válvula u otro mecanismo de dispensación), se causa el impuesto en cabeza del fabricante de las bombas, válvulas u otros mecanismos de dispensación al momento de la venta al productor de envases plásticos de un solo uso?

2. ¿Al ser las bombas, válvulas y otros mecanismos de dispensación insumos o componentes utilizados para la fabricación, ensamble o remanufactura de envases plásticos de un solo uso que vende el productor como un todo (envase con bomba, válvula u otro mecanismo de dispensación), debe incluir dentro de la base gravable del impuesto el peso en gramos de las bombas, válvulas u otros mecanismos de dispensación?”.

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3. Teniendo en cuenta lo planteado en su consulta, resulta oportuno citar los siguientes apartes del Concepto 000641 - int - 91 de 20 de enero de 2023, que se pronuncia acerca de quiénes son los contribuyentes del impuesto nacional sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, e igualmente acerca de sus características, señalando que se trata de un impuesto monofásico de primera etapa, así:

“(…) 1. ¿El Impuesto se caracteriza por ser indirecto, de causación instantánea y monofásico?”

El Impuesto se caracteriza por ser:

- Indirecto, en la medida que grava la venta o importación de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes. El Impuesto no evalúa directamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo y responsable ni está en función de su ingreso o propiedad (cfr. Sentencias C-209 de 2016, M.P. JORGE IVÁN PALACIO PALACIO, y C-593 de 2019, M.P. CRISTINA PARDO SCHLESINGER, de la Corte Constitucional).

- De causación instantánea, por cuanto «se causa de manera simultánea [sic] a la realización del hecho imponible» (énfasis propio) (cfr. Sentencia C-1006 de 2003 de la Corte Constitucional, M.P. Dr. ALFREDO BELTRÁN SIERRA), tal y como se desprende de la lectura de los incisos 2° y 3° del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022.

- Monofásico de primera etapa, pues sólo se causa en (i) la venta o el retiro para consumo efectuados por el productor, o (ii) la importación para consumo propio.

1.1. ¿Quiénes son contribuyentes del Impuesto?

Son contribuyentes del Impuesto los productores o importadores, según el caso, de productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, quienes -a la par- fungen como responsables del mismo, tal y como lo prevé el inciso 4 del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022.

1.2. ¿Cómo puede ser monofásico el Impuesto cuando el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022 establece diferentes escenarios de causación?

Es cierto que el artículo 51 en comento establece diferentes escenarios en los cuales se puede causar el Impuesto; sin embargo, estos son excluyentes entre sí, es decir, cuando se causa el Impuesto en un escenario no se causa en el otro.

Consecuentemente, sobre el mismo producto plástico de un solo uso gravado, sólo se verifica el Impuesto una única vez, como se explica a continuación:

- Habiéndose causado en la importación, esto es, en la fecha en que se nacionalice el producto plástico de un solo uso, el Impuesto no se causa nuevamente en las posteriores operaciones que se lleven a cabo, ya sea venta o retiro para consumo, toda vez que -en el caso de éstas últimas- no interviene su productor.

- Habiéndose causado en la venta efectuada por el productor, el Impuesto no se causa nuevamente en las posteriores operaciones que se lleven a cabo, ya sea otra venta o retiro para consumo, toda vez que -en el caso de éstas últimas- no interviene su productor.

- Habiéndose causado en el retiro para consumo realizado por el productor, es de colegir que el producto plástico de un solo uso no puede ser objeto de una posterior venta o de un nuevo retiro para consumo, tal y como se desprende de lo explicado en el punto #3.4 de este pronunciamiento. (...)"

4. Por lo tanto, en relación con su primer interrogante se colige que, en la adquisición de mecanismos de dispensación que no sean productos plásticos de un solo uso, no se causa el impuesto, pues se trata de una circunstancia que no se enmarca en el hecho generador, el cual consiste en la venta o retiro para consumo propio del productor, o en la importación para consumo propio, del producto plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes. Al respecto, el artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, en sus incisos segundo y tercero dispone que:

"(...) El hecho generador del impuesto es la venta, el retiro para consumo propio o la importación para consumo propio, de los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes.

El impuesto se causará en las ventas efectuadas por los productores, en la fecha de emisión de la factura; en los retiros para consumo de los productores, en la fecha del retiro; y en las importaciones, en la fecha en que se nacionalice el bien (...)"

5. Como se ve, en el ejemplo propuesto en su consulta, el fabricante del mecanismo de dispensación no produce ni vende un producto plástico de un solo uso, pues se limita a fabricar y comercializar un componente que tiene la potencialidad de ser incorporado a un producto plástico de un solo uso (utilizado para envasar, embalar o empacar bienes), por un sujeto diferente, en una etapa productiva posterior. Siendo así, el fabricante del mecanismo de dispensación no ostenta la calidad de sujeto pasivo del impuesto, el cual está señalado en el artículo 51 ibidem, que indica que «(...) *El sujeto pasivo y responsable del impuesto es el productor o importador, según corresponda (...)*» y que además se define en el artículo 50 ibidem, así:

"(...) c) Productor y/o importador de productos plásticos de un solo uso: persona natural o jurídica que, con independencia de la técnica de venta utilizada, incluidas las ventas a distancia o por medios electrónicos, cumpla con alguna de las siguientes características:

1. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> Fabrique, ensamble o remanufacture ~~bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en~~ envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso.

2. <Aparte tachado INEXEQUIBLE> Importe ~~bienes para su comercialización en el territorio colombiano, que estén contenidos en~~ envases, embalajes o empaques de plástico de un solo uso. (...)"

6. Claro está, lo anteriormente señalado, se considera en el entendido de que el mecanismo de dispensación, o componente que tiene la potencialidad de ser incorporado en la fabricación, ensamblaje o remanufactura, no sea, en sí mismo, un producto plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes, pues de lo contrario, debe verificarse en cada caso puntual por el interesado, si se dan los supuestos necesarios para que se configure el hecho generador del impuesto.

7. De otra parte, se considera oportuno traer a colación el siguiente fragmento del Concepto 000641 - int - 91 de 20 de enero de 2023, antes citado, en lo que se refiere a la causación del impuesto cuando el producto plástico de un solo uso utilizado para envasar, embalar o empacar bienes, está compuesto adicionalmente por otros materiales, así:

“(…) 7.1. ¿Se causa el Impuesto cuando el producto plástico de un solo uso (utilizado para envasar, embalar o empacar bienes) está compuesto por otros materiales (e.g. cartón, aluminio, papel)?

El Impuesto recae sobre productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes sin que, para el efecto, sea necesario que tales productos estén compuestos 100% de plástico, tal y como se desprende de los literales a), b) y d) del artículo 50 de la Ley 2277 de 2022.

En efecto, el referido literal a) -por sobre todo- define el plástico como un *«material compuesto por un polímero, al que pueden haberse añadido aditivos u otras sustancias, y que puede funcionar como principal componente estructural de los productos finales, con excepción de los polímeros naturales que no han sido modificados químicamente»* (énfasis propio).

8. En consecuencia, frente a su segundo interrogante, encontramos que el impuesto recae sobre los productos plásticos de un solo uso utilizados para envasar, embalar o empacar bienes, los cuales, como productos finales, pueden incorporar componentes adicionales al plástico, tales como, en este caso, los mecanismos de dispensación señalados. Por ende, la base gravable se debe calcular sobre el producto plástico de un solo uso, en su totalidad, sin distinguir individualmente sus componentes, para lo cual es preciso citar el inciso quinto del artículo 51 de la Ley 2277 de 2022, que dispone:

“(…) La base gravable del impuesto es el peso en gramos del envase, embalaje o empaque de plástico de un solo uso (…)”

9. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Jose Horacio Aragones – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN